



KAMMER DER
WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

Unser Zeichen 4490/15/KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 02. Dezember 2015

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
BMF – VI/5
z.H. Frau Dr. Christa Lattner, MBA

Johannesgasse 5
1010 Wien

Stellungnahme zu einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Festlegung der Ermittlung des Grundstückswertes (Grundstückswertverordnung 2016 – GrWV 2016)
(GZ. BMF-010200/0032-I/4/2015)

Sehr geehrte Frau Dr. Lattner,

die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zu einer Verordnung betreffend der Ermittlung des Grundstückswertes.

Stellungnahme

Der Fachsenat für Steuerrecht anerkennt die im Entwurf ersichtlichen Bemühungen aus den verfügbaren Wertgrundlagen (insbesondere Einheitswerte) gesetzeskonforme und dem Gleichheitsgrundsatz entsprechende Bemessungsgrundlagen abzuleiten. Dessen ungeachtet führt das verfügbare Ausgangsdatenmaterial letztlich zu unsachgemäßen Ergebnissen und sind auch bei dessen Verarbeitung entsprechend der VO uE Präzisierungen möglich, auf welche in weiterer Folge eingegangen wird.

Allgemein:

Gemäß § 4 Abs 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, mindestens jedoch vom Grundstückswert. Gemäß den Erläuterungen zum vorliegenden Entwurf der Grundstückswertverordnung 2016 wird auf die zwei möglichen Ermittlungsverfahren verwiesen, das „**Pauschalwert-Modell**“ oder die Ermittlung anhand eines geeigneten **Immobilienpreisspiegels**. Sollte der Gemeine Wert geringer sein als der auf eine der beiden oben genannten Arten ermittelte

Grundstückswert, kann auch der Gemeine Wert durch ein Schätzungsgutachten ermittelt, herangezogen werden.

Gegenüber dem 1. Entwurf des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ist man bei der Definition des Grundstückswertes davon abgegangen, den Grundstückswert „als vom Gemeinen Wert abgeleiteten Wert“ anzusetzen. Aus den bisherigen Gesprächen im BMF wurde betont, dass die Pauschalwert-Methode oder auch der Immobilienpreisspiegel mit einem Abschlag versehen sein soll, sodass in der Regel mit diesen beiden Methoden der Grundstückswert unter dem Gemeinen Wert zu liegen kommt. Die Einforderungen eines **Sachverständigen-Gutachtens** sollte tunlichst vermieden werden. Dieses Ziel ist unter anderem bei **Vermietungsobjekten** und sonstigen **Ertragsobjekten** uE nicht zu erreicht bzw. sind **gravierendste Abweichungen** festzustellen.

Betrachtet man die einschlägige Bewertungsliteratur für Immobilien, so zeigt sich, dass die **Verkehrswertermittlung** von Grundstücken eine äußerst komplexe Wissenschaft ist, bei der eine **Vielzahl von Faktoren** berücksichtigt werden muss. Weicht man diese Bewertung durch eine pauschalierende Bewertung im Sinne der Verordnung wieder auf, dann muss damit gerechnet werden, dass die so ermittelten Werte teilweise sehr deutlich von den tatsächlichen Verkehrswerten abweichen werden. Daraus folgt aber, dass letztlich kaum etwas anderes übrig bleiben wird, als den wahren Wert der Immobilie zu ermitteln und festzustellen, ob die Verordnung nun begünstigend niedrigere Werte ermitteln lässt, oder aber sich durch Einzelbewertung ein niedrigerer Wert ergibt. Der **jeweils bessere Wert** wird dann gewählt werden. Dies liegt im Wesen von Pauschalierungen und diese führen wegen des in der Praxis erforderlichen Günstigkeitsvergleiches in vielen Fällen nicht zur Vereinfachung.

„Folgende **Kriterien** muss die neue Bemessungsgrundlage erfüllen: **transparente und nachvollziehbare Ermittlung, unstrittig und vorhersehbar, hoher Grad an Objektivierung, Erhalt der Selbstberechnungsquote und Verfassungskonformität** (Bodis/Fiala/Lattner/Ofner in SWK-Spezial; Steuerreform 2015/16)“. Der vorliegenden Fassung der Verordnung gelingt dies unseres Erachtens nicht:

Zu den einzelnen Bestimmungen wie folgt:

* **§ 1 GrWV 2016:**

Es sollte in der VO (und nicht in den Erläuterungen) klargestellt werden, dass die beiden möglichen Berechnungsmethoden „Pauschalwert-Modell“ und „Immobilienpreisspiegel“ **gleichwertig** nebeneinander stehen und unabhängig vom jeweiligen Ergebnis vom Steuerpflichtigen angewendet werden können. Nach dem Gesetzeswortlaut ist nur für den Ansatz des nachgewiesenen gemeinen Wertes Voraussetzung, dass dieser geringer ist als ein nach den anderen beiden Methoden ermittelter Wert.

* **§ 2 Abs 1 GrWV 2016:**

Die Ermittlung des Grundstückswertes stellt sich trotz der Bemühungen um Vereinfachung als sehr komplex dar. In vielen Fällen sind etwa die zu unterstellenden **Bodenwerte** gar nicht bekannt.

Zahlreiche verwendete Begriffe (z.B. Nutzfläche, Bruttogrundfläche) sind unbestimmt definiert und führen somit zur Rechtsunsicherheit. Da zu erwarten ist, dass bis 01.01.2016 eine große Anzahl an Bodenwerten nicht elektronisch erfasst sind (nach internen Informationen sind dies derzeit maximal 40%) sollte auch die **nicht-elektronische Anfrage** generell möglich sein.

Bei Ermittlung des Bodenwertes soll der im Einheitswert berücksichtigte **Bebauungsabschlag** nicht berücksichtigt werden. Da dies bei bebauten Grundstücken zu verfehlten Ergebnissen und Verzerrungen im Verhältnis zu unbebauten Grundstücken führen würde, ist dies abzulehnen.

Die Verordnung geht den Weg, die **Einheitswerte** unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Wertentwicklungen (§ 2 Z 2 letzter Satz) **hochzurechnen**. Nach den Erläuterungen wird mit den aktuellen durchschnittlichen Verkehrswerten aus der Kaufpreissammlung der Finanzverwaltung sowie anderen verfügbaren Verkehrswerten verglichen und entsprechend adaptiert. Auch wenn die Verordnung klarerweise auf das Gesetz abstellt, zeigt sich damit wohl schon die Sinnlosigkeit dieser Ermittlung: Es muss zuerst mühsam und elektronisch der Bodenwert eingeholt werden (der den Finanzbehörden nicht ohne Weiteres bekannt war), und dann dieser Wert mit einem Faktor auf einen Endwert hochgerechnet werden. Dieser Endwert entspricht aber - jedenfalls nach der Intention - dem Verkehrswert des Grund und Bodens, der der Finanzverwaltung offensichtlich ohnedies bekannt ist und nach Gemeinden bzw. Bezirken etc. unterteilt ermittelt werden kann. Es fragt sich daher, welchen Sinn es machen soll, in einem komplizierten Verfahren vom Einheitswert auf den Verkehrswert hochzurechnen (und damit den ohnedies "verpönten" Einheitswert beizubehalten), wenn man das Ergebnis der Rechnung, den Verkehrswert ja ohnedies kennt, es sei denn, die Einheitswerte innerhalb des Gebietes unterscheiden sich stark, was wiederum die Treffsicherheit der Methode als Ganzes in Frage stellt.

Es wäre daher viel einfacher, in einer Liste einfach die Quadratmeterpreise pro Kennzahl anzugeben.

Entsprechend den Erläuterungen sollte diese Pauschalierung die **individuelle Grundstückslage** berücksichtigen, was, wenn sie nicht schon im Bodenwert tatsächlich berücksichtigt ist, aufgrund des vorliegenden Entwurfes schwer nachvollziehbar ist. Es ist wohl durchaus denkbar, dass in einer Gemeinde Bestlagen an einem See und schlechte Lagen an einer Autobahn gegeben sind, die nunmehr bei nicht differenzierendem Bodenwert mit dem gleichen Verkehrswert errechnet würden. Hierdurch tun sich Bedenken im Hinblick auf eine unsachliche Gleichbehandlung auf.

Ungleichbehandlungen ergeben sich auch aus § 2 Abs 1 Z 3: Wird nämlich eine Gemeinde mit einem hohen Hochrechnungsfaktor mit einer **Gemeinde** mit niedrigem Faktor **zusammengelegt**, so wird das Grundstück nicht im arithmetischen Mittel gelegen sein, sondern entweder in der einen oder in der anderen Gemeinde. Es kommt daher jedenfalls zu einer Verzerrung. Gleiches gilt sinngemäß für den Fall der wirtschaftlichen Einheit nach § 2 Abs 1 Z 4.

Da die Zahlen zur Preisentwicklung in den Gemeinden nicht verfügbar und die unterstellten Bodenwerte und heutigen Vergleichswerte nicht angegeben sind, ist eine Beurteilung der Hochrechnungsfaktoren gemäß der Anlage zur GW-VO nicht möglich. Teilweise können

Unterschiede zwischen benachbarten Gemeinden nicht nachvollzogen werden und widersprechen der Lebenserfahrung.

Beispielhaft sei erwähnt: Traiskirchen/NÖ hat einen Vervielfältiger mit 5; Hinterbrühl mit 4; in Wien der 8. Bezirk 3 und der Nachbarbezirk 9 7,5. Innsbruck: Wer die Hungerburg und Hötting/Hötting West/Höttinger Au in einen Topf wirft, gewichtet u.a. Villenbezirke und das Flughafengelände mit demselben Faktor, was offensichtlich unzutreffend ist. Gerade an diesen Beispielen zeigt sich, dass diese Regelungen verfassungsrechtliche Bedenken auslösen.

Es ist daher uE für eine weitere verfassungskonforme Regelung die Notwendigkeit einer laufenden Anpassung dieser Faktoren gegeben. Diesbezüglich findet sich aber keine Regelung.

Generell ist anzumerken, dass eine Beurteilung der Treffsicherheit der gewählten Methode nur auf Basis genauerer Kenntnis der Struktur der Bodenwerte in den Einheitswerten und der Grundlagen für die HF erfolgen kann, als diese dem Fachsenat derzeit zugänglich ist

Eine **Evaluierung** ist in der VO nur bezüglich der Anwendung des Immobilienpreisspiegels vorgesehen. Es wird jedenfalls gebeten, die Grundlagen für die Ermittlung der Hochrechnungsfaktoren sowie die detaillierten Berechnungen zur Verfügung zu stellen.

Für Gemeinden mit mehr als **100.000 Einwohnern** wurden eigene Hochrechnungsfaktoren festgelegt. Unverständlich ist, warum in **Großstädten** (Wien und andere Landeshauptstädte) nur eine Differenzierung **nach Bezirken** erfolgt, wenn diese Bezirke definitiv viel größer als 100.000 Einwohner sind, und auch starke räumliche Unterschiede der Liegenschaftswerte bestehen.

* **§ 2 Abs 2 GrWV 2016:**

Die **Nutzfläche** oder **Bruttogrundfläche** sollte, ähnlich wie beim Bodenwert, elektronisch abrufbar sein. Nur unter dieser Voraussetzung ist es denkbar, dass die Vertragssrichter die **Grunderwerbsteuer-Selbstberechnung** durchführen.

Bezüglich der **Wohngebäude des Betriebsführers in der Land- und Forstwirtschaft** ist festzuhalten, dass diese derzeit nur mit dem den Wohnungswert übersteigenden Wert (vgl. § 33 BewG) nicht im landwirtschaftlichen Einheitswert enthalten, sondern als Grundvermögen bewertet werden. Bei Betriebsübergaben sind daher diese Gebäude nach den allgemeinen Vorschriften zu bewerten und der Grunderwerbsteuer zu unterziehen. Im Regelfall wird für diese der Stufentarif Anwendung finden. Da aber ein Wohnungswert bereits im landwirtschaftlichen Einheitswert enthalten ist, ist dieser schon über die Besteuerung der landwirtschaftlichen Grundstücke erfasst. Es ist daher ein pauschaler Abschlag oder eine pauschale Verringerung der Nutzfläche des landwirtschaftlichen Wohngebäudes vorzunehmen.

Der Begriff Nutzfläche sowie Bruttogrundfläche ist nicht genügend definiert. Es sollte angegeben werden, wie diese Begriffe im Sinne der Verordnung verstanden werden.

zB: Mit Brutto-Grundfläche (BGF) bezeichnet man diejenige Fläche, welche sich aus der Summe aller Grundflächen aller Grundrissebenen eines Gebäudes errechnet.

Weshalb werden gem. § 2 Abs 2 Z 2 GrWV 2016-Entwurf bei der Bruttogrundfläche Keller mit der Hälfte der Fläche berücksichtigt?

- a. EB: *Kellergeschoße sind mit der halben Fläche in die Ermittlung der Bruttogrundfläche einzubeziehen. So soll das unterschiedlich hohe Ausmaß der Wohnbarmachung von Kellerflächen pauschaliert berücksichtigt werden.*
- b. Bei der Nutzfläche blieben Kellerräume unberücksichtigt (siehe oben).

Unter der Nutzfläche) eines Gebäudes versteht man den Anteil der Grundfläche, der entsprechend der Zweckbestimmung genutzt wird. Nicht zur Nutzfläche gehören Verkehrsflächen (zum Beispiel Eingänge, Treppenräume, Aufzüge, Flure) und Funktionsflächen (Heizungsraum, Maschinenräume, technische Betriebsräume). Es ist nicht ersichtlich, wie das Kellergeschoss bei der Ermittlung nach der Nutzfläche anzusetzen ist. Ist der Keller dann überhaupt nicht anzusetzen, da dieser nicht zur Nutzfläche gehört?

Folgende Definitionen für die Nutzfläche wären zB verfügbar:

- c. § 17 Abs 2 MRG: *Die Nutzfläche, die in Quadratmetern auszudrücken ist, ist die gesamte Bodenfläche einer Wohnung oder eines sonstigen Mietgegenstandes abzüglich der Wandstärken und der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen (Ausnehmungen). Keller- und Dachbodenräume, soweit sie ihrer Ausstattung nach nicht für Wohn- oder Geschäftszwecke geeignet sind, sowie Treppen, offene Balkone und Terrassen sind bei der Berechnung der Nutzfläche nicht zu berücksichtigen.
Die Nutzfläche ist nach dem Naturmaß zu berechnen (§ 17 Abs 3 MRG).*
- d. § 2 Abs 7 WEG: *Die Nutzfläche ist die gesamte Bodenfläche eines Wohnungseigentumsobjekts abzüglich der Wandstärken sowie der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen und Ausnehmungen. Treppen, offene Balkone und Terrassen sowie Zubehörobjekte im Sinne des Abs. 3 sind bei der Berechnung der Nutzfläche nicht zu berücksichtigen; für Keller- und Dachbodenräume gilt dies jedoch nur, soweit sie ihrer Ausstattung nach nicht für Wohn- oder Geschäftszwecke geeignet sind.*

Es sollte eine durchgängige Definition von Wohnung oder sonstigen Räumlichkeiten gelten; Kellergeschoße, -räume, -abteile und -einlagerungsflächen gehören grundsätzlich nicht zur Nutzfläche und sollten auch bei der Bruttogrundflächenberechnung außen vor bleiben.

Wie werden Garagen berücksichtigt?

- a. Wenn dies freistehend sind, dann werden sie mit 40% des Baukostenfaktors (§ 2 Abs 2 Z 4 lit d GrWV 2016-Entwurf) angesetzt.
- b. **Wenn diese angebaut oder im Gebäude integriert sind, gehören sie nach den wohnrechtlichen Vorschriften nicht zur Nutzfläche und bleiben daher unberücksichtigt?**

Bei der Ermittlung des Gebäudewertes ist unter anderem der **Baukostenfaktor** zu ermitteln und entsprechend zu gewichten. Diese Gewichtung sieht etwa bei Fabrikgebäuden einen Ansatz von 60% vor. Bei dieser Gewichtung werden jedoch **Bürogebäude** nicht berücksichtigt, obwohl eine solche Nutzung wohl nicht mit der Nutzung zB eines Einfamilienhauses vergleichbar ist. Bei

Vermietung und Verpachtung eines **Zinshauses**, demnach im einkommensteuerrechtlichen Bereich als Vermögensverwaltung eingestuft, wird wohl nicht den Abschlag der **gewerblichen Beherbergung** nicht teilhaftig werden.

Ob die Baukostenfaktoren trotz Hochrechnung aus den Baukosten 2001 und trotz begrüßenswerter Beauftragung der Statistik Austria mit jährlicher Ermittlung mit tatsächlichen Baukosten etwas zu tun haben, sei dahingestellt. Unklar ist, warum gerade bei Gebäuden, die der gewerblichen Beherbergung dienen, ein deutlicher Abschlag stattfinden soll. Auch bei Lagerhäusern ist ein Abschlag nur dann gerechtfertigt, wenn die Bauweise wirklich stark abweicht und zu niedrigeren Baukosten führt. Entscheidend bei den Baukosten ist die Bauweise und nicht die Nutzung des Gebäudes. Durch die **unterschiedlichen Faktoren** werden daher sachlich nicht gerechtfertigte Differenzierungen durchgeführt werden.

Absolut unannehmbar ist die Nicht-Berücksichtigung der Einschränkung von **Zinsbildungsvorschriften** beim Baukostenfaktor. Es wird daher gebeten, die in der Liebhabereirichtlinie 2012 unter Rz 62 angeführten Einschränkungen durch Kategoriemietzinse, Richtwertmietzinse, geförderte Mietzinse, etc zumindest als abschlagsrelevant, **wie bei der Beherbergung**, demnach auf 71,25 % anzusetzen. Diese Mietzinseinschränkung stellt die Hauptursache für die fehlerhaften Ergebnisse bei der Pauschalwertmethode dar.

Abgesehen davon, dass der **unterschiedliche Ansatz von Baukosten** für ein gesamtes Bundesland zu erheblicher Diskrepanz im Einzelfall führen kann und folglich zu einer nicht sachgerechten Beurteilung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer, wird zu den in Z 4 vorgenommenen pauschalen Abschlägen bei bestimmten Arten von Gebäuden zu Bedenken gegeben, dass diese **Begriffe** zwar teilweise aus dem BewG übernommen wurden, allerdings diesem nicht entsprechen. Vergleicht man die angesetzten Werte/Abschläge mit der Anlage zum BewG fällt auf, dass beispielsweise die Aufzählung der lit. c) nicht **Garagen** und **Kühlhäuser** beinhaltet, welche aber sicher ebenfalls nicht mit 100% des allgemeinen Baukostenfaktors zu bewerten sind.

Ebenfalls nicht berücksichtigt in diesem Punkt ist der in § 28 BewG für Gebäude, deren Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft im öffentlichen Interesse liegen, insbesondere unter **Denkmalschutz** stehende Gebäude, geregelte Abschlag. Dieser sollte zumindest dem gleichen Prozentsatz entsprechen wie die unter lit. d) angeführten Gebäude. Ein Ansatz von pauschalen Baukosten in diesen Fällen führt zu völlig falschen und somit nicht sachgerechten Ergebnissen. Da diese Gebäude üblicherweise auch nicht in einem Immobilienpreisspiegel enthalten sind, kann nur die „Pauschalwertmethode“ zur Anwendung kommen. Auch bei der nur im GrEStG genannten Möglichkeit der gutachterlichen Feststellung des gemeinen Wertes kann es bei diesen Gebäuden zu großen Wertunterschieden kommen, welche mit dem pauschalen Ansatz nicht gegeben sind.

Unklar ist, wie z.B. Gebäude einzustufen sind, die als **Schulen** oder **Kindergärten** genutzt werden. Gleiches gilt für **Ärztezentren**, **Polizeistationen** oder ähnliches. Hierfür sollte ebenfalls

der Abschlag auf 71,25 % Berücksichtigung finden. Dies wäre auch gleichlautend mit der Behandlung solcher Gebäude im Bereich der AfA.

In § 2 Abs 2 Z 5-6 wird für die Höhe des Ansatzes des errechneten Gebäudewertes auf die **Fertigstellung** bzw. auf die **Sanierung** abgestellt. Vor allem für **Erben** wird es schwierig werden festzustellen, wann eine solche Sanierung durchgeführt wurde. Ferner ist anzuführen, dass die in § 2 (2) Z 6 angeführten Kriterien, wann eine solche Sanierung vorliegt, insbesondere bei einem Mehreinheitenhaus schwer feststellbar sind. Müssen beispielsweise die **gesamten** Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen ausgetauscht worden sein oder genügt ein **gewisser Prozentsatz**? Den Erläuterungen zum Entwurf ist zu entnehmen, dass bei Gebäuden, die offensichtlich älter als 40 Jahre sind, ein Nachweis des **Zeitpunktes der Fertigstellung** nicht erforderlich ist. Bei allen anderen Gebäuden kann der Zeitpunkt der Fertigstellung laut den Erläuterungen zum Entwurf etwa durch eine „Bauendabrechnung, das im Einzelfall im Einheitswertbescheid eingetragene Baujahr, durch ein Ansuchen um Benützungsbewilligung oder durch eine Fertigstellungsanzeige glaubhaft gemacht werden“. Auch hier liegt somit eine erhebliche Schwierigkeit für den Käufer oder etwa für die Erben im Zusammenhang mit der Ermittlung des korrekten Wertes und macht wohl den Gang zum Bauamt und die Einsicht in den Bauakt unumgänglich.

Genauso unverständlich und unsachlich ist, dass in den letzten 20 Jahren „**teilsanierte Gebäude**“ **mit dem fiktiven Neubauwert** angesetzt werden. Die in Z 6. genannten Maßnahmen (auch nicht, wenn sie alle kumuliert vorliegen) rechtfertigen diesen Ansatz unser Erachtens nicht. In vielen Fällen ist auch beim aktuellen Eigentümer oder Erwerber – die ja in diesen Fällen die Nachweispflicht trifft (§ 11 Abs 3 iVm § 9) – die Durchführung einer solchen Maßnahme, die bereits länger als zwanzig Jahre zurückliegt, nicht bekannt.

Der Gebäudezustand wird anhand von einigen ausgewählten **Instandsetzungsmaßnahmen** definiert. Tatsächlich führen z.B. der Austausch eines Daches und das Anbringen einer Wärmedämmung nicht zu einer Neuwertigkeit eines Wohnhauses. Vielmehr sollte hier auf die Vornahme von § 18 MRG-Verfahren oder das Vorliegen von Sockelsanierungen abgestellt werden, da solche Maßnahmen auch entsprechend dokumentiert und nachvollziehbar sind, und auch zu einem Erhalt der Substanz führen.

Ebenfalls finden sich im Entwurf der Verordnung keine Abschläge für bestehende **Wohn- oder Fruchtgenussrechte**. Dies sollte ebenso wie grundwertmindernde Dienstbarkeiten Berücksichtigung finden.

Richtig ist, dass Gebäude durch Alterung an Wert verlieren. Dabei ist jedoch das Abstellen des Wertes in **drei Stufen** mit einer Stufenbreite von jeweils **20 Jahren** offensichtlich derart grob, dass es zu massiven Wertverzerrungen kommen muss. Ein im Jahr 2015 neu errichtetes Gebäude wird kaum den selben Verkehrswert haben wie ein identes Gebäude, das im Jahr 1996 errichtet worden ist.

Wurde ein Gebäude vor mehr als 40 Jahren hergestellt und nunmehr das Dach (nicht aber der Dachstuhl) ausgetauscht, und die Fassade unter Verwendung einer modernen Wärmedämmung erneuert, so wird dies kaum eine Hebung des Wertes von 30 % auf 100 % bedingen.

Die vorliegende Definition wird zu vielen **Meinungsverschiedenheiten** führen. Beispiel: Wird ein Teilaustausch des Blechdaches aufgrund eines Sturmschadens bereits als "Austausch von Dach oder Dachstuhl" zu werten sein? Darüber hinaus erscheinen Sanierungen, die zwei der vier vorgeschlagenen Kriterien erfüllen, grundsätzlich nicht ein Ausmaß an Erneuerung zu erreichen, welches es rechtfertigt, den Abschlag auf den errechneten Grundstückswert derart massiv zu beschneiden.

Austausch von Heizungsanlagen oder Austausch von Installationen verlängern nicht die Nutzungsdauer des Gebäudes und können daher nicht zu einer Erhöhung des Gebäudewertes durch Verringerung des „Abschlages“ für das Gebäude führen.

Unseres Erachtens sollte daher der Begriff der **Sanierung aus der Ziffer 5 gestrichen** werden, die Erläuterung in der Ziffer 6 entfallen. Dies wird unter anderem auch unter Hinweis auf die beigefügten Beispiele argumentiert. Es ist völlig unverständlich, dass ein vor etwa 100 Jahren errichtetes Gebäude, das nur mit 30% anzusetzen wäre, nur deswegen den Abschlag von 70% verlieren würde, weil das Dach und die Fassade saniert worden wäre. Deshalb erhöht sich **nicht** der **Nutzwert** oder auch verlängert sich **nicht** die **Nutzungsdauer** des Gebäudes um das mehr als Dreifache. Die in der Ziffer 6 angeführten Sanierungsaufwendungen würden in der Regel als **Instandsetzungsaufwand** einkommensteuerrechtlich sofort absetzbar oder bei Wohngebäuden maximal auf 15 Jahre zu verteilen sein. Demnach ist einkommensteuerrechtlich davon auszugehen, dass die in der Ziffer 6 angeführten Sanierungsmaßnahmen ab 15 Jahren „abgeschrieben“ sind.

Aus all diesen Gründen wird ersucht, die **Abschlagsregelung** gemäß der Ziffer 5 **ausschließlich auf die Fertigstellung** des Gebäudes zu reduzieren.

Bislang völlig ausgeklammert ist die Berücksichtigung der **mietrechtlichen und förderungsrechtlichen Einschränkungen**. Die gemäß § 53 Abs 7a BewG angeführten **Abschläge** bei der Berechnung des Einheitswertes finden in der vorliegenden Grundstücksverordnung keine Berücksichtigung. Die Werte laut Einheitswerterklärung und bestehenden Einheitswertbescheiden werden sich in vielen Fällen bereits geändert haben, demnach ist die Übernahme des Prozentsatzes aus dem Einheitswertbescheid gemäß § 53 Abs 7a BewG aus sachlichen Gründen nicht sinnvoll, ebenso nicht aus der praktischen Umsetzung, da diese Werte für die Selbstberechnung kaum greifbar sein werden.

Um eine praktische Umsetzung zu gewährleisten, wäre es sinnvoll, eine generelle Abschlagsregelung, wie oben erwähnt, für jedwede **Mietzinsbeschränkung** vorzusehen, wenn das Objekt überwiegend diesen Einschränkungen unterworfen ist. In der Regel würde damit den Ansatz der **30% des Grundstückswertes** die praktische Umsetzung ermöglichen.

Auch die ehemalige Aufbewahrungspflicht von maximal 10 bzw. 12 Jahren von Belegen erlaubt oftmals nicht, den Sanierungsaufwand zeitlich zu erfassen. Nach der Textierung der Z 6 ist offensichtlich auch die Maßnahme, demnach die **Umsetzung der Sanierung** gemeint, nicht jedoch die bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung vorgesehene Absetzbarkeit im Zeitpunkt der **Verausgabung**. Bei der Grenze von mehr oder weniger als 20 Jahren kann sich dadurch eine mehr als Verdreifachung des Grundstückswertes ergeben. Darüber hinaus ist es auch bedeutsam, ob zB beim **Dachbodenausbau** auch eine Sanierung der Dachhaut vorgenommen worden ist, was im Regelfall der Fall sein wird. In diesen Fällen wird jedoch der Sanierungsaufwand den Herstellungskosten des Dachausbaus zuzuordnen sein, welcher Nutzflächenanteil keinen Abschlag erlauben würde. Dessen ungeachtet würde jedoch unseres Erachtens für den überwiegenden Altbereich der Grundstückswert auf 30% vermindert sein.

Sollte an der Sanierung der Ziffer 6 festgehalten werden, sollte in den Erläuterungen klargestellt sein, dass der **Austausch** von Elektro-, Gas-, Wasser- und Heizungsinstallationen als **Einheit** zu sehen ist, demnach nicht allein zB durch Neuverlegung einer Wasserleitung in einem Bestandsobjekt als Sanierung eingestuft werden kann. Der **Austausch einer Heizungsanlage** von Öl auf Fernwärme wäre, wie wohl volkswirtschaftlich und ökologisch anstrengenswert, allenfalls auch dazu führend, dass eine mehr als Verdreifachung des Grundstückswertes gegeben wäre.

Aus diesen Beispielen ist ersichtlich, dass die Rückstufung auf 100% bei Sanierungsaufwendungen nicht nur zu völlig falschen Ergebnissen führen würde, vielmehr auch ganz wesentlich **hinderlich** bei der **praktischen Umsetzung der Grunderwerbsteuerberechnung** durch Vertragsrichter wäre. Nach den uns bekannten Informationen wäre das Pauschalwert-Modell primär dazu dienlich, in einfacher Form die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch den Notar oder Rechtsanwalt vornehmen zu lassen. Mit diesen unklaren Regelungen wird mit Sicherheit davon auszugehen sein, dass viele Vertragsrichter von der **Selbstberechnung** der GrESt Abstand nehmen werden. Dies auch aus **haftungsrechtlichen Gründen**. Darüber hinaus ist zu bezweifeln, dass am 1.1.2016, wie kundgetan, den Vertragsrichtern ein **EDV-Programm über FinanzOnline** angeboten werden kann, um diese oftmals zweifelhaften Daten überhaupt eingeben zu können.

Auch bei Streichung der nichtfassbaren Thematik Sanierung wird der Grundstückswert ganz wesentlich vom Verkehrswert einer Liegenschaft abweichen, da die **Ertragskomponente** völlig ausgeklammert ist. Die derzeitige Verordnung übernimmt im Wesentlichen die gemäß Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG) vorgesehene **Substanzwertberechnung**, welche nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei Mietwohngrundstücken nur sehr eingeschränkt anwendbar ist. Im Regelfall muss die **Ertragswertmethode** mit Verprobung durch die Vergleichswertberechnung herangezogen werden, keineswegs jedoch die Substanzwertmethode. Zugegebenermaßen könnte man dagegen einwenden, dass dem Steuerpflichtigen es ohnedies erlaubt ist, mittels eines Gutachtens eines gerichtlich beideten Sachverständigen diese Bewertungsform zu wählen. Dessen ungeachtet sollten zumindest die vorhin genannten Ertragsbeschränkungen durch Mietrecht, Förderungsrecht, etc. durch einen Pauschalabschlag Berücksichtigung finden, um ein zu großes Auseinanderklaffen der

Pauschalwertmethode vom Verkehrswert hintanzuhalten, da für Zinshäuser unter anderem keine Werte des Immobilienpreisspiegels vorliegen. Nach Ansicht des BMF sollte es durch die vorliegende Verordnung nicht erforderlich sein, die entsprechende kostenverursachende Gutachtenserstellung hintanzuhalten. Nur unter Berücksichtigung auch eines **Bebauungsabschlages** bei dem Grundstückswert gemäß § 2 Abs 1 GrVV sowie der weiteren oben genannten Anregungen wäre dies auch gegeben.

* **§ 3 Abs 1-2 GrVV 2016:**

Der ab dem 1.1.2017 anzuwendende Immobilienpreisspiegel der Statistik Österreich betrifft nur selbstgenutztes Wohnungseigentum sowie einen Immobilienpreisindex.

Die Anwendung wird demnach gegenüber dem Jahre 2016 vermutlich noch mehr eingeschränkt sein, da der Immobilienpreisspiegel der Wirtschaftskammer zumindest eine größere Bandbreite aufweist.

Wann liegt **ein gleichartiges Grundstück** iSd Immobilienpreisspiegels vor?

Je nach Lage und Ausstattung des Gebäudes enthält der Immobilienpreisspiegel unterschiedliche Preisgruppen. Die Einstufung von Lage und Ausstattung kann zu unterschiedlichen Auffassungen zwischen Finanzverwaltung und Steuerschuldner führen, die im Rechtsmittelweg auszutragen wären. Hier wären in der Verordnung noch nähere Ausführungen zu tätigen.

Darüber hinaus ist nicht nachvollziehbar, warum gerade ein Abschlag von 28,75% verhindern soll, dass regionale Schwankungen zu überhöhten Ergebnissen führen. Nicht verhindert wird durch einen gleichmäßigen Abschlag eine ungleichmäßige Behandlung der Abgabepflichtigen.

* **§ 3 Abs 3 GrVV 2016:**

Da bereits die in den Erläuterungen angeführten Beispiele die Fehlerhaftigkeit der Bewertung zeigen, ist neben einer ex-post-Evaluierung nach zwei Jahren unbedingt schon vor Inkrafttreten eine ex-ante-Evaluierung – wie sie auch in anderen Bereichen der öffentlichen Verwaltung durchgeführt wird – erforderlich. Dabei ist nicht nur die Sachgerechtigkeit des Immobilienpreisspiegels, sondern auch der in § 2 festgelegten Berechnungsmethodik zu untersuchen.

Praktische Umsetzung:

Die vorliegende Verordnung weist insbesondere bei großen Vermietungsobjekten große Schwächen auf. So ist der Ertragswert von Liegenschaften völlig ausgeklammert, demnach auch die Mietrechtsbindung nicht berücksichtigt. Darüber hinaus ist für die praktische Umsetzung, insbesondere der im § 2 Abs 2 Z 5-6 definierte Sanierungsaufwand mit der Streichung der Bezugnahme auf das Alter eines Gebäudes uE nicht möglich.

Die Reduktion der Berechnung in der Grundstückswertverordnung nahezu ausschließlich auf die Nutzfläche oder Bruttogrundfläche bzw. auf die Art der Verwendung des Gebäudes kann in vielen

Fällen zu fehlerhaften Ergebnissen führen. Die Definition des Begriffes Nutzfläche erscheint erforderlich.

Da die Pauschalwert-Methode doch vorrangig im Fokus der Verordnung steht, der Immobilienpreisspiegel nur beschränkt Anwendung finden kann, das Beibringen eines Gutachters tunlichst vermieden werden soll, sollte durch oben genannte Maßnahmen der **einfachen und klareren Bewertungsmethode** gemäß § 2 der GrWV mehr Beachtung geschenkt werden. Die in den Erläuterungen zur Grundstückswerteverordnung angeführten Beispiele betreffen ausschließlich kleinere Einheiten, nicht jedoch Mietwohngrundstücke. Dass die Berechnung nach der Pauschalwert-Methode für diese Objekte zu großteils fehlerhaften Ergebnissen führen würde, kann an Hand von Beispielen nachgewiesen werden, bei denen die Pauschalwertmethode den Schätzwerten gegenübergestellt worden sind.

Abweichungen bis zum 2-fachen darüber und darunter finden sich in Einzelfällen.

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

MMag.Dr.iur. Verena Trenkwald LL.M. e.h.
(Vorsitzende des
Fachsenats für Steuerrecht)

Dr. Gerald Klement e.h.
(Kammerdirektor)

Referenten:

Univ.Lektor Mag. Dr.iur. Peter Brauner

Mag. Karin Fuhrmann

Mag. Ing. Stefan Gruber

Mag. Dr. Martin Jann

a.Univ.-Prof. DDr. Hermann Peyerl LL.M.

Mag. Dr. Hanns-Christian Prodingner

MMag. Dr. Peter Pülzl LL.M.

Mag. Dr. Helmut Schuchter

Hon.-Prof. Univ.Do. Mag. Dr. Reinhard Schwarz

Dr. Rainer Stadler MBA MPA

Prof. Ing. Mag. Walter Stingl

Mag. Thomas Strobach